

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Д. А. Цибульський

студент 4 курсу, група ОА-42, навчально-науковий інститут економіки, менеджменту і права
Науковий керівник – старший викладач О. В. Зінкевич

*Національний університет водного господарства та природокористування,
м. Рівне, Україна*

Статтю присвячено питанням визнання та обліку капітальних інвестицій. Розглянуті основні проблеми обліку капітальних інвестицій в розрізі капітальних авансів та приналежності до основних засобів.

Ключові слова: капітальні інвестиції, основні засоби, капітальні аванси, стандартизація обліку.

Статья посвящена вопросам признания и учета капитальных инвестиций. Рассмотрены основные проблемы учета капитальных инвестиций в разрезе капитальных авансов и принадлежности к основным средствам.

Ключевые слова: капитальные инвестиции, основные средства, капитальные авансы, стандартизация учета.

The article is dedicated to questions of recognition and accounting of the capital investments. Main problems of the capital investments in the context of capital advances and fixed assets affiliation were discussed.

Key words: capital investments, fixed assets, capital advances, accounting standardization.

Постановка проблеми. Інвестиційна діяльність, пов'язана зі здійсненням капітальних інвестицій, має виключно важливе значення, оскільки створює основи для стабільного функціонування та розвитку підприємства. Але ряд проблем, пов'язаних з обліком і контролем операцій з капітальними інвестиціями, залишається недостатньо розробленим і вимагає свого вирішення. Додаткових досліджень потребують проблеми: уточнення понятійного апарату щодо обліку капітальних інвестицій; виділення об'єктів бухгалтерського обліку капітальних інвестицій.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Провідними вченими зроблено значний внесок до методології, теоретичного і практичного обґрунтування питань, пов'язаних з визнанням та обліком капітальних інвестицій. Загальні проблеми теорії і практики визнання та обліку капітальних інвестицій отримали висвітлення в працях таких вітчизняних вчених: І.О. Бланка, С.І. Головацької, З.В. Задорожного, Г.Г. Кірейцева, Б.С. Кругляка, Я.Д. Крупки, Б.М. Литвина, В.О. Ластовецького, А.А. Пересади та інших.

Мета статті: розглянути проблеми організації обліку капітальних інвестицій, проаналізувати нормативні документи, що регламентують облік капітальних інвестицій.

Виклад основного матеріалу. В Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (надалі П(С)БО 7 «Основні засоби») [10] нової редакції незавершені капітальні інвестиції відсутні серед груп основних засобів. Проте, в редакції 2011 року в п.5.3 капітальні інвестиції були виділені в окрему групу основних засобів. В п.22 П(С)БО 7 «Основні засоби» вказано, що капітальні інвестиції не є об'єктом амортизації. У листі Міністерства фінансів України від 15.04.13 року № 31-08410-07-29/12008 [6] зазначено, що незавершені капітальні інвестиції не є об'єктами основних засобів. Звідси виникає

невизначеність при відображенні капітальних інвестицій, адже відсутність чіткої приналежності капітальних інвестицій впливає на облік за рахунком 15 «Капітальні інвестиції» та при складанні фінансової звітності.

Щодо можливості переоцінки вартості капітальних інвестицій, відображених на рахунку 15 «Капітальні інвестиції», на даний момент немає чіткої регламентації цього процесу. З одного боку, якщо розглядати капітальні інвестиції як об'єкт основних засобів, то переоцінка можлива і виконується бухгалтерським проведенням: Дебет рахунку 15 «Капітальні інвестиції» Кредит рахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів». Даний спосіб наведений в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом Міністерства Фінансів України від 30.09.2003 року №561 [7].

Але з іншого боку, згідно П(С)БО 7 «Основні засоби», капітальні інвестиції не є об'єктом основних засобів, а отже і переоцінці не підлягають.

До реформи українського бухгалтерського обліку, початок якої поклало прийняття 16 липня 1999 року Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV, аванси, перераховані підрядникам, відображали на активно-пасивному рахунку 61 «Розрахунки за авансами» [12]. Для капітальних інвестицій тоді призначався рахунок 33 «Капітальні вкладення» [12].

Після набрання чинності новим Планом рахунків [3] Міністерство фінансів рекомендувало перенести на новий рахунок 15 сальдо рахунку 33 і частково рахунку 61 старого Плану рахунків [12]. Викликано це було приписом п. 15 П(С)БО 2 «Баланс» [9] (утратило чинність 19.03.2013 року), що вимагав уключати до статті «Незавершене будівництво» Балансу (форма №1) авансові платежі для фінансування капітального будівництва. Інструкція щодо застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій [3] продублювала цей припис в описі рахунку 15. Пізніше аналогічна норма з'явилася в п. 6 П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [11].

Таким чином, аванси підрядникам відображали на рахунку 15 і включали до статті «Незавершене будівництво», яка пізніше була перейменована в «Незавершені капітальні інвестиції», що відповідало міжнародним стандартам бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Проте в 2011 році ситуація змінилася. Міністерством фінансів України не було вказано, де відображати капітальні аванси в складі незавершених капітальних інвестицій.

У жодному стандарті й донині немає чіткої відповіді. У листі від 23.06.2011 року № 31-08410-07/23- 4936/1/3835 [4] фахівці Міністерства фінансів України роз'яснили: авансові платежі для фінансування капітального будівництва відображають на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами». Таке роз'яснення є свідченням того, що фактично механізм відображення авансів на капітальне будівництво повернувся на свій початковий етап.

Після прийняття нових форм звітності та нового НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [8] Міністерство фінансів України підтвердило свою позицію щодо можливості відображення сум авансів на капітальне будівництво в складі оборотних активів за рядком 1130 Балансу (Звіту про фінансовий стан). Щоправда, тепер ця теза супроводжується застереженням: «...якщо завершення розрахунків за договорами, за якими оплачуються аванси підряднику, планується протягом 12 місяців із дати балансу»[5].

На даний момент в Україні не визначено єдиного підходу щодо віднесення капітального авансу до оборотних чи необоротних активів. Думки фахівців розділилися. Одні фахівці відносять капітальні аванси суто до необоротних активів. Такий підхід використовує більшість бухгалтерів світу, інші надають авансам на капітальне будівництво статус оборотних активів. Це дозволяє збільшити показники ліквідності підприємства та покращити фінансовий стан підприємства.

Висновок. На сьогодні в Україні бракує інформації, яка б чітко регламентувала

використання в бухгалтерському обліку рахунку 15 «Капітальні інвестиції». П(С)БО 7 «Основні засоби» не дає вичерпної інформації щодо використання даного рахунку. Рекомендуємо в П(С)БО 7 «Основні засоби» надати деталізовану інформацію про застосування рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Список використаних джерел:

1. Чалий І. Загадки п'ятнадцятого рахунку: як класифікують і які витрати фіксують/ І. Чалий//Все про бухгалтерський облік. – 2013. - № 60. – С.10–18.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року №291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
4. Лист Міністерства фінансів України від 23.06.2011 р. № 31-08410-07/23-4936/1/3835 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.3062.0>
5. Щодо окремих питань бухгалтерського обліку: лист Міністерства фінансів України від 29 квітня 2013 №31-08410-07-29/13727 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.auditcent.com.ua/view_news.php?id=1290.
6. Щодо ведення бухгалтерського обліку: лист Міністерства фінансів України від 15 квітня 2013 року № 31-08410-07-29/12008 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.spd-info.com.ua/ua/view/regulations/one/9>.
7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 №561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1023.1226.0>
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: наказ Міністерства фінансів України від 7 лютого 2013 року №73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс»: наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року №87 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0396-99>.
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 року №237 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: наказ Міністерства фінансів України від 15 березня 2000 року №161/4382 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>.
12. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению: приказ Министерства финансов СССР от 1 ноября 1991 года №56 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/v0056400-91>